

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : **19407C**
Inscrit le 28 février 2005

Audience publique du 10 août 2005

**Recours formé par
l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg
contre un jugement ayant opposé les sociétés anonymes
E.
à des bulletins d'impôt émis
par le bureau d'imposition Sociétés 1
en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt commercial communal
(jugement entrepris du 19 janvier 2005, n° 17820 du rôle)**

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 19407C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 28 février 2005 par Monsieur Gilles Roth, agissant en sa qualité de délégué du Gouvernement, en nom et pour compte de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, sur base d'un mandat lui conféré par le ministre des Finances en date du 25 février 2005, dirigée contre un jugement rendu par le tribunal administratif le 19 janvier 2005, à la suite d'un recours en réformation introduit par les sociétés anonymes E. contre des bulletins d'impôts émis par le bureau d'imposition Sociétés 1 en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt commercial communal ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 10 mars 2005 par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, au nom de la société anonyme E. et de la société anonyme C. Luxembourgeois ;

Vu l'ordonnance de Madame la présidente de la Cour administrative du 21 avril 2005 par laquelle le délai de réplique de la partie appelante a été prorogé jusqu'au 27 mai 2005 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 27 mai 2005 par le délégué du Gouvernement au nom de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg ;

Vu le mémoire en duplique déposé au greffe de la Cour administrative le 13 juin 2005 par Maître Jean-Pierre Winandy au nom des sociétés anonymes E. ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Où le conseiller en son rapport et Monsieur le délégué du Gouvernement Gilles Roth en ses plaidoiries.

Par requête, inscrite sous le numéro 17820 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 31 mars 2004, les sociétés E. ont fait introduire un recours tendant à la réformation

- du bulletin de la base d'assiette globale et de l'impôt commercial communal pour l'année 1998, émis le 1^{er} mars 2001 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme E.,
- du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1998, émis le 1^{er} mars 2001 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme E.,
- du bulletin de la base d'assiette globale et de l'impôt commercial communal pour l'année 1999, émis le 1^{er} mars 2001 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme E.,
- du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999, émis le 1^{er} mars 2001 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme E.,
- du bulletin de la base d'assiette de l'impôt commercial communal pour l'année 1998, émis le 10 janvier 2003 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme C. Luxembourgeois,
- du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1998, émis le 10 janvier 2003 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme C. Luxembourgeois,
- du bulletin de la base d'assiette de l'impôt commercial communal pour l'année 1999, émis le 17 avril 2003 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme C. Luxembourgeois,
- du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999, émis le 17 avril 2003 par le bureau d'imposition Sociétés 1 à l'égard de la société anonyme C. Luxembourgeois,

leur réclamation commune du 9 juillet 2003 à l'encontre de tous ces bulletins n'ayant pas fait l'objet d'une décision afférente de la part du directeur de l'administration des Contributions directes.

Par jugement rendu le 19 janvier 2005, le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties, a déclaré le recours irrecevable pour autant qu'introduit par la société E. et pour autant que la société C. Luxembourgeois entendait déférer au tribunal les bulletins de la base de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1998 émis à son égard, a reçu le recours en réformation en la forme pour le surplus, au fond, l'a déclaré partiellement justifié et, partant, par réformation du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999 émis le 17 avril 2003 à l'égard de la société C. Luxembourgeois, dit que la perte de la société E. imputée selon le régime d'intégration fiscale à la société C. Luxembourgeois est à recalculer en tenant compte de la déduction de la part de la société E. dans la perte subie par la société B. durant l'année 1999 conformément aux principes énoncés aux motifs du jugement en question, et a déclaré le recours non fondé pour le surplus.

Les premiers juges ont tout d'abord déclaré le recours irrecevable dans le chef de la société E. pour défaut d'intérêt à agir à l'encontre de l'ensemble des bulletins émis à son égard, au motif que dans l'hypothèse d'une société-mère et de sa filiale soumises au régime d'intégration fiscale, le droit à l'imputation et au report éventuel d'une perte subie par la filiale revient non pas à cette dernière mais à la société-mère, entraînant que la filiale ne peut en toute occurrence pas se prévaloir d'un grief résultant d'une fixation incorrecte de la perte par elle subie.

Les premiers juges ont encore déclaré le recours irrecevable dans le chef de la société C. Luxembourgeois pour autant qu'elle entendait déférer au tribunal les bulletins de la base de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1998 émis à son égard, au motif que les bulletins en question ne sont pas de nature à faire grief à ladite société, faute de charge fiscale fixée par eux, au vu de ce que ces bulletins avaient fixé à zéro les cotes tant de l'impôt commercial communal que de l'impôt sur le revenu des collectivités.

Le tribunal a enfin déclaré recevable le recours en réformation seulement pour autant qu'il a été introduit par la société C. Luxembourgeois à l'encontre des bulletins de la base d'assiette de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999 émis à son égard.

Quant au fond, d'une part, après avoir retenu que par le biais de la participation dans la société B., la société E. maintenait en Allemagne un établissement stable, entraînant que les revenus dégagés par la société B. sont imposables uniquement en Allemagne et qu'au vu de la forme sociale de la société B., constituée sous forme de GmbH & Co KG, entraînant qu'elle devait être considérée comme entreprise collective transparente, entraînant que la législation luxembourgeoise soumet à l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois le revenu produit par la

société B. en tant que revenu provenant d'un établissement étranger relevant directement de la collectivité soumise que représente la société E., d'autre part, après avoir analysé les dispositions afférentes non seulement de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la République fédérale d'Allemagne tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et en matière d'impôt commercial et d'impôt foncier, signée à Luxembourg le 23 août 1958, ci-après désignée par la « Convention », ainsi que son protocole final, signé en date du même jour, et, de troisième part, après avoir constaté que les autorités fiscales luxembourgeoises étaient dans l'obligation d'exempter dans le chef de la société E. le revenu dégagé par la société B. et que dans le cas d'espèce le régime de l'intégration fiscale s'appliquait entre la société C. Luxembourgeois et la société E., le tribunal a décidé qu'une convention préventive de la double imposition ne s'oppose point à la prise en compte par l'Etat de résidence de pertes subies directement par le contribuable à l'étranger, la Convention applicable en l'espèce prévoyant même la détermination du taux d'impôt après déduction des pertes étrangères. Les premiers juges en ont conclu que la question du traitement de telles pertes est ainsi régie essentiellement par le droit interne de l'Etat de résidence en cause, en l'espèce le Luxembourg.

Les premiers juges se sont basés sur l'article 134 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR », dans sa teneur applicable en l'espèce avant sa modification par la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière des impôts directs et indirects et sur l'article 134ter LIR, dans sa teneur applicable à l'année 1999, pour décider que c'est à juste titre que la société C. Luxembourgeois critique la détermination de la perte subie en 1999 par la société E., telle que retenue dans le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999 du 1^{er} mars 2001 émis à l'égard de la société E. et lui imputée dans le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999 émis à son égard le 17 avril 2003. Les premiers juges en ont conclu qu'en conséquence ce dernier bulletin est à réformer en ce sens que la perte de la société E. imputée selon le régime d'intégration fiscale à la société C. Luxembourgeois est à recalculer en tenant compte d'une déduction de la part de la société E. dans la perte subie par la société B. durant l'année 1999.

Les premiers juges ont encore décidé que, dans la mesure où une modification du bulletin de l'impôt sur le revenu, du bulletin de l'impôt sur le revenu du bulletin des collectivités ou du bulletin d'établissement a une influence sur le bénéfice commercial, une telle modification emporte pour le bureau d'imposition l'obligation d'émettre d'office un nouveau bulletin de la base d'assiette de l'impôt commercial communal tenant compte de l'incidence sur le bénéfice soumis à l'impôt commercial communal, de sorte qu'il n'y avait pas lieu de prononcer d'ores et déjà la réformation du bulletin de la base d'assiette pour l'année 1999 émis à l'égard de la société C. Luxembourgeois.

En deuxième lieu, les premiers juges ont refusé de faire droit à la demande de la société C. Luxembourgeois tendant à faire admettre par le bureau d'imposition, pour l'année 1999, la déduction pour dépréciation opérée par la société E. sur la valeur de sa participation dans la société B., pour ainsi tenir compte de la perte de valeur de cette participation en raison des résultats déficitaires successifs de la société B., en se référant à l'article 57 LIR, étant donné qu'il y avait lieu d'exclure la possibilité pour l'associé de tenir une seconde fois compte de l'évolution de la valeur de cette société à travers une déduction pour dépréciation de la valeur de la participation dans cette même société.

En date du 28 février 2005, Monsieur Gilles Roth, agissant en sa qualité de délégué du Gouvernement, sur base d'un mandat lui conféré par le ministre des Finances en date du 25 février 2005, a déposé une requête d'appel en nom et pour compte de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, inscrite sous le numéro 19407C du rôle, par laquelle la partie appelante sollicite la réformation du premier jugement.

A l'appui de sa requête d'appel, l'appelant reproche aux premiers juges d'avoir méconnu la portée générale des conventions bilatérales contre les doubles impositions, en déclarant qu'une disposition conventionnelle telle l'article 20 (2) de la Convention doit être comprise comme imposant l'exclusion de la base imposable des seuls revenus positifs déjà imposés dans l'Etat de la source. Il leur reproche plus particulièrement d'avoir fait une mauvaise interprétation des dispositions combinées de l'article 20 (2) de la Convention et des articles 134 et 134ter LIR.

Il fait valoir que si l'objectif premier des conventions bilatérales est d'éviter la double imposition respectivement des revenus ou des éléments de fortune qu'un résident d'un Etat touche ou détient dans l'autre Etat, il n'en reste pas moins que lesdites conventions, en attribuant le droit d'imposition d'un revenu ou d'un élément de fortune à un Etat donné, tout en obligeant l'autre Etat d'exonérer ce même revenu ou ce même élément de fortune de tout impôt, couvrent également les revenus ou les éléments de fortune négatifs.

Il soutient qu'il ne serait guère cohérent que l'Etat de résidence d'un contribuable soit obligé à éliminer les revenus positifs de sa base imposable et à déduire les revenus négatifs correspondants, puisqu'une telle situation procurerait un avantage non justifié au contribuable concerné, avantage qui conduirait même à une double déduction du revenu négatif, à savoir une fois dans l'Etat de la source et une fois dans l'Etat de résidence, à partir du moment où le contribuable est autorisé à déduire ce dernier d'un résultat positif futur dans l'Etat de la source.

Il soutient encore que dans la mesure où les conventions bilatérales préventives de la double imposition règlent aussi bien le droit d'imposition des revenus positifs que celui des revenus négatifs, il y aurait lieu d'en tirer comme conséquence que l'obligation conventionnelle d'un Etat contractant d'exempter un revenu dont le droit d'imposition revient à l'autre Etat contractant prime les dispositions légales internes applicables dans les Etats concernés. Ainsi, les conventions bilatérales

préventives de la double imposition auraient pour effet de retreindre le champ d'application de l'article 7, alinéa 2 LIR, qui prévoit la compensation des revenus positifs et négatifs des différentes catégories de revenus énumérées à l'article 10 LIR, sans faire la distinction entre revenus indigènes et étrangers.

Par ailleurs, en ce qui concerne les articles 134 et 134ter LIR, l'appelant fait exposer qu'il s'agirait de dispositions tarifaires qui ne sauraient déroger aux dispositions combinées de l'article 7, alinéa 2 LIR et des conventions bilatérales prévoyant l'exemption d'un revenu dont le droit d'imposition incombe à l'autre Etat contractant, dans la mesure où les revenus exonérés ne sont pas à comprendre dans le revenu imposable si leur sous-total est négatif.

Dans leur mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 10 mars 2005 par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, au nom de la société E. et de la société C. Luxembourgeois, les parties intimées concluent à la confirmation du jugement entrepris. A titre subsidiaire, les intimées prient la Cour administrative de poser à la Cour de Justice des Communautés européennes une question préjudicielle pour savoir si le refus de déduction des pertes d'établissements stables étrangers constitue une restriction à la liberté d'établissement, qui constitue une liberté fondamentale telle que garantie par les Traités de l'Union européenne.

Un mémoire en réplique a été déposé par l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg au greffe de la Cour administrative le 27 mai 2005. Il y fait déclarer qu'il ne s'oppose pas à ce qu'une question préjudicielle soit posée à la Cour de Justice des Communautés européenne, dans la mesure où l'affaire en cause concerne une situation transnationale et où le choix retenu par la législation nationale de refuser la déduction de pertes transfrontalières soulève également des questions d'interprétation de droit communautaire.

Un mémoire en duplique a été déposé au greffe de la Cour administrative le 13 juin 2005 par les parties intimées.

La requête d'appel est recevable pour avoir été introduite dans les formes et délai prévus par la loi.

Il échet tout d'abord de rappeler qu'une convention fiscale a pour objet l'élimination des doubles impositions. Ainsi, dans les conventions fiscales, les Etats signataires se répartissent la matière imposable et ils déterminent la manière suivant laquelle les situations de double imposition peuvent être éliminées.

Il découle encore de l'objectif ainsi défini des conventions préventives de la double imposition que celles-ci ont pour seul but de restreindre les compétences d'imposition découlant du droit interne des Etats signataires, mais qu'elles ne créent pas une nouvelle obligation fiscale et n'augmentent pas l'obligation fiscale posée par le droit interne. Elles ont ainsi exclusivement l'effet négatif de délimiter les

compétences d'imposition originaires des Etats signataires instaurées par leurs droits internes respectifs au vu de la finalité affichée d'éliminer les doubles impositions sans fonder un nouveau droit d'imposition autonome et elles répondent ainsi au principe de non-aggravation.

Les premiers juges ont partant pu retenir à bon droit que par application de ces principes, il y a lieu d'admettre qu'en ordonnant dans le chef de l'Etat de résidence l'exonération sous réserve de progressivité d'un revenu déterminé réalisé dans l'Etat de source, une convention préventive de la double imposition entend seulement éviter que ce revenu soit imposé une seconde fois dans l'Etat de résidence, mais ne peut, sauf stipulation expresse contraire, pas être interprétée comme excluant la prise en compte dans l'Etat de résidence d'un revenu négatif réalisé dans l'Etat de source dès lors que le droit interne de l'Etat de résidence prévoit cette faculté pour tenir compte de la capacité contributive globale du contribuable conformément au principe retenu en droit interne de l'imposition du revenu global. Les premiers juges ont encore pu retenir à bon droit qu'admettre le contraire reviendrait en effet à refuser un allègement de la charge fiscale découlant du droit interne, à augmenter en conséquence les bases d'imposition et à provoquer en fin de compte la fixation d'une cote d'impôt supérieure à celle découlant du droit national, solution qui se heurterait au principe de non-aggravation.

En l'espèce, c'est la Convention qui est applicable afin d'éviter les situations de double imposition susceptibles d'exister entre le Luxembourg et la République fédérale d'Allemagne, et c'est l'interprétation donnée par les premiers juges à l'article 20(2) de la Convention qui est critiquée par l'Etat.

Ladite disposition conventionnelle dispose notamment que « *Von der Bemessungsgrundlage für die Steuer des Wohnsitzstaates werden die Einkünfte und Vermögensteile ausgenommen, für die nach den vorhergehenden Artikeln der andere Staat ein Besteuerungsrecht hat, es sei denn, dass Absatz 3 gilt. Die Steuer für die Einkünfte oder Vermögensteile, die dem Wohnsitzstaate zur Besteuerung überlassen sind, wird jedoch nach dem Satz erhoben, der dem Gesamteinkommen oder Gesamtvermögen der steuerpflichtigen Person entspricht...* ».

Cette disposition a simplement pour objet de prévoir l'exclusion des bases d'imposition des revenus étrangers soumis à la souveraineté fiscale de l'autre Etat signataire et l'application du taux d'impôt correspondant au revenu global du contribuable et elle impose en conséquence au Luxembourg l'obligation d'exempter dans le chef de la société E. le revenu dégagé par la société B., en l'autorisant toutefois à tenir compte de ce même revenu pour la détermination du taux d'impôt frappant les revenus pour lesquels le Luxembourg bénéficie du droit d'imposition.

La Convention, en décrétant ainsi l'exonération des revenus d'une entreprise allemande relevant d'une collectivité résidente luxembourgeoise sous réserve de la faculté d'en tenir compte dans la fixation du taux d'un impôt progressif, ne prohibe pas par la même la prise en compte au Luxembourg de pertes subies par l'entreprise

allemande. Ladite disposition conventionnelle ne s'oppose partant pas à la détermination de l'impôt sur le revenu dans l'Etat de résidence au taux qui correspond au revenu mondial du contribuable visé en tenant compte, le cas échéant, des pertes indigènes ou étrangères par lui essuyées. S'y ajoute, comme l'ont retenu à bon droit les premiers juges, que l'article 20(2) de la Convention impose, à travers son libellé clair et univoque, la détermination du taux d'impôt sur base du revenu global, c'est-à-dire mondial du contribuable.

La Cour ne peut partant que se rallier aux conclusions dégagées par les premiers juges de leurs développements suivant lesquelles une convention préventive de la double imposition ne s'oppose point à la prise en compte par l'Etat de résidence de pertes subies directement par le contribuable à l'étranger, d'autant plus qu'en l'espèce, la Convention prévoit même la détermination du taux d'impôt après déduction des pertes étrangères, étant entendu que la question du traitement de telles pertes est ainsi régie essentiellement par le droit interne de l'Etat de résidence en cause, en l'espèce le Luxembourg.

Au cas où la situation ainsi obtenue par application des dispositions de droit international et de droit national ainsi applicables est de nature à aboutir le cas échéant à une double déduction d'une même perte à la fois dans l'Etat de résidence au moment de son constat et dans l'Etat de source par report sur un bénéfice ultérieur, il appartiendra alors le cas échéant au pouvoir politique de prévoir un régime légal de nature à empêcher une telle conséquence de fait. En l'espèce, une telle conséquence pratique ne s'est pas posée dans la mesure où la société B. a été liquidée sans qu'après avoir subi des pertes elle ne soit revenue à meilleure fortune en produisant à nouveau des bénéfices ultérieurs. Cette situation de fait a ainsi eu pour effet que les pertes subies ainsi par la société allemande étaient définitivement perdues en Allemagne.

Il échet encore de relever la particularité de la situation de fait se trouvant à la base du présent litige au vu de ce que la société allemande B. revêtait à l'époque des années d'imposition en cause la forme d'une G.m.b.H. & Co. KG, considérée comme une entreprise collective transparente imposable dans le chef de son associé, la société de droit luxembourgeois E., elle-même soumise au régime de l'intégration fiscale avec sa société-mère C. Luxembourgeois.

Cette situation de fait assez particulière devrait partant relativiser les craintes développées par le délégué du Gouvernement dans le cadre de sa requête d'appel quant à l'impact de la solution retenue par le tribunal administratif dans le jugement entrepris, à laquelle la Cour s'est ralliée.

Les premiers juges ont par ailleurs fait une juste et exacte application des articles 134 et 134ter LIR, sans enfreindre les dispositions prévues aux articles 7, alinéa 2 et 10 LIR.

C'est ainsi que sur base de développements auxquels la Cour ne peut que se rallier que les premiers juges ont pu conclure à bon droit que l'article 134 LIR, dans sa teneur applicable en l'espèce avant sa modification par la loi du 21 décembre 2001, doit être considéré comme admettant la déduction de pertes subies à l'étranger par le contribuable du revenu imposable et comme aboutissant ainsi à la fixation d'une cote d'impôt résultant de l'application du barème de l'impôt sur le revenu ou du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités à ce revenu imposable.

En ce qui concerne l'article 134ter LIR, dans sa version applicable en l'espèce à l'année 1999, c'est à bon droit que les premiers juges ont pu décider que cette disposition légale a pour objet non pas d'appliquer le taux d'impôt obtenu par l'application de l'article 134 LIR à une autre base imposable constituée par les seuls revenus imposables au Luxembourg, mais tend à ventiler la cote d'impôt fixée conformément à l'article 134 LIR en une partie relative au revenu imposable et une partie relative au revenu exonéré, laquelle doit alors être déduite de cette même cote d'impôt. Les premiers juges ont ainsi pu conclure à bon droit que la cote d'impôt obtenue dans le chef de la société E. en conformité avec l'article 134 LIR est à considérer comme étant intégralement relative aux revenus de la société E. imposables au Luxembourg et n'est pas sujette à une réduction pour tenir compte d'une exonération de revenu.

Sur base de l'ensemble de ces considérations, le tribunal administratif a pu aboutir à la conclusion que le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 1999 émis à l'égard de la société C. Luxembourgeois le 17 avril 2003 est à réformer en ce sens que la perte de la société E. imputée selon le régime d'intégration fiscale à ladite société C. Luxembourgeois est à recalculer en tenant compte d'une déduction de la part de la société E. dans la perte subie par la société B. durant l'année 1999.

Les argumentations et conclusions du tribunal administratif à cet égard n'encourent aucun reproche, de sorte que le moyen afférent de l'Etat est à écarter pour ne pas être fondé. Par ailleurs, la Cour a pu aboutir à cette solution, sans qu'il n'y avait lieu de poser une question préjudicielle à la Cour de Justice des Communautés européennes, telle que suggérée par la partie intimée.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que la requête d'appel n'est pas fondée et qu'il y a lieu de confirmer le jugement entrepris du 19 janvier 2005 dans toute sa teneur.

L'arrêt à intervenir statue à l'égard de toutes les parties à l'instance, nonobstant l'absence du mandataire de la partie intimée à l'audience des plaidoiries, étant donné que la procédure devant les juridictions administratives est essentiellement écrite et que la partie intimée a fait déposer un mémoire en réponse, ainsi qu'un mémoire en duplique.

Par ces motifs,

La Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit en la forme la requête d'appel du 28 février 2005 ;

la dit cependant non fondée et en déboute ;

partant **confirme** le jugement entrepris du 19 janvier 2005 dans toute sa teneur;

condamne l'appelant aux frais et dépens de l'instance d'appel.

Ainsi jugé par :

Marion Lanners, présidente,
Christiane Diederich-Tournay, premier conseiller,
Carlo Schockweiler, conseiller, rapporteur,

et lu par la présidente en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en-tête, en présence de Monsieur Claude Legille, greffier du tribunal administratif, greffier assumé.

s. le greffier

s. la présidente